

Universidade de Brasília (UnB)  
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Inf. e Documentação (FACE)  
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)  
Especialização em Contabilidade Pública

Daniela Arantes Ceolin

ORÇAMENTO E PLANEJAMENTO NO BRASIL  
Abordagem no orçamento incremental

Brasília  
2008

Professor Doutor Roberto Armando Ramos de Aguiar  
Reitor *Pro Tempore* da Universidade de Brasília

Professor Doutor César Augusto Tibúrcio Silva  
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Inf. e  
Documentação

Professor Doutor Paulo Roberto Barbosa Lustosa  
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor Jorge Katsumi Niyama  
Coordenador Geral do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis

Daniela Arantes Ceolin

## ORÇAMENTO E PLANEJAMENTO NO BRASIL

Abordagem no orçamento incremental

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação da Universidade de Brasília, como requisito à conclusão do curso de Especialização em Contabilidade Pública e obtenção do grau de Especialista.

Orientador: Prof. PHD Renato J. Brown Ribeiro

Brasília  
2008

CEOLIN, Daniela Arantes

Orçamento e Planejamento no Brasil: Abordagem no Orçamento Incremental / Daniela Arantes Ceolin -- Brasília, 2008  
51 p.

Monografia (Especialização em Contabilidade Pública) – Universidade de Brasília, 2008.

Bibliografia.

1.Orçamento 2.Planejamento 3.Incremental I.Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação da UnB.II.Título.

CDD –

Daniela Arantes Ceolin

## ORÇAMENTO E PLANEJAMENTO NO BRASIL

Abordagem no orçamento incremental

Monografia defendida no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação da Universidade de Brasília, como requisito à conclusão do curso de Especialização em Contabilidade Pública e aprovada pela seguinte comissão examinadora:

Prof. PHD Renato J. Brown Ribeiro  
Universidade de Brasília

---

Examinador – Universidade de Brasília

Brasília, ( /12/2008)

**À minha família com quem sempre posso contar, ao meu Alencar pela paciência e carinho assim como a Deus, que permitiu que eu cumprisse mais uma, das muitas missões que acredito ter.**

## **AGRADECIMENTOS**

Aos meus amigos Vanildo, Francisco Hélio, Rosilda, Cláudia e Paulo de Senna, com os quais mantive relações de amizade e de aprendizado, fundamental ao processo de motivação.

## RESUMO

O orçamento público é hoje um dos principais instrumentos para o planejamento e controle dos recursos públicos disponíveis. O presente trabalho descreve o sistema orçamentário brasileiro vigente num contexto que envolve a necessidade do planejamento. Demonstra a evolução do orçamento desde que surgiu na Inglaterra até a concepção moderna atual, onde o orçamento é considerado um instrumento de administração e não mais uma simples previsão de receita e despesa. São abordados diversos conceitos relacionados ao assunto como os princípios orçamentários, os tipos de orçamento, a legislação brasileira vigente sobre orçamento e planejamento da ação governamental. Por último considera o comportamento incremental do orçamento sendo tomado como exemplo a análise da série histórica do orçamento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça onde se depreende que os orçamentos atuais são incrementais em virtude de utilizar a proposta do ano anterior e pela aplicação de alguns índices para se obter os valores da proposta atual.

**Palavras-chaves:** Orçamento. Planejamento. Orçamento Incremental



**LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

|      |   |
|------|---|
| ADCT | Ato das Disposições Constitucionais Transitórias              |
| CF   | Constituição Federal  |
| CMO  | Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalizações |
| EC   | Emenda Constitucional   |
| EUA  | Estados Unidos da América                                     |
| LDO  | Lei Orçamentária Anual  |
| LOA  | Lei Orçamentária Anual  |
| LRF  | Lei de Responsabilidade Fiscal                                |
| PPA  | Plano Plurianual  |
| SOF  | Secretaria de Orçamento e Finanças                            |
| STJ  | Superior Tribunal de Justiça                                  |
| STN  | Secretaria do Tesouro Nacional                                |

|   |             |
|---|-------------|
| <b>RESUMO.....</b>  | <b>vii</b>  |
| <b>LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS.....</b>                  | <b>viii</b> |
| <b>1 INTRODUÇÃO.....</b>                                    | <b>11</b>   |
| <b>2 CONSIDERAÇÕES GERAIS.....</b>                          | <b>14</b>   |
| 2.1 Origem e Evolução do Orçamento.....                     | 14          |
| 2.2 Conceitos de Orçamento.....                             | 15          |
| <b>3 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS.....</b>                      | <b>17</b>   |
| 3.1 Unidade.....  | 17          |
| 3.2 Universalidade.....                                     | 17          |
| 3.3 Anualidade.....   | 18          |
| 3.4 Não Afetação da Receita.....                            | 18          |
| 3.5 Exclusividade.....                                      | 19          |
| 3.6 Orçamento Bruto.....                                    | 19          |
| 3.7 Publicidade.....  | 19          |
| 3.8 Equilíbrio financeiro.....                              | 20          |
| 3.9 Especificação.....                                      | 20          |
| 3.10 Vedação do Estorno.....                                | 20          |
| 3.11 Transparência Orçamentária.....                        | 20          |
| <b>4 TIPOS DE ORÇAMENTO.....</b>                            | <b>22</b>   |
| 4.1 Orçamento Tradicional.....                              | 22          |
| 4.2 Orçamento Base Zero.....                                | 22          |
| 4.3 Orçamento Participativo.....                            | 23          |
| 4.4 Orçamento Programa.....                                 | 23          |
| 4.5 Orçamento Desempenho e Realizações.....                 | 24          |
| 4.6 Orçamento Incremental.....                              | 24          |
| <b>5 LEGISLAÇÃO BRASILEIRA VIGENTE SOBRE ORÇAMENTO.....</b> | <b>25</b>   |

|   |           |
|---|-----------|
| <b>5.1 Constituição Federal.....</b>  | <b>25</b> |
| <b>5.2 Lei 4320/64.....</b>   | <b>25</b> |
| <b>5.3 Decreto Lei 200/67.....</b>  | <b>26</b> |
| <b>5.4 Lei Complementar 101/2000.....</b>   | <b>26</b> |
| <b>5.5 Outras Normas sobre Orçamento.....</b>   | <b>28</b> |
| <b>6 PLANEJAMENTO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL.....</b>  | <b>30</b> |
| <b>6.1 Plano Plurianual - PPA.....</b>  | <b>31</b> |
| <b>6.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO.....</b>   | <b>33</b> |
| <b>6.3..Lei Orçamentária Anual -LOA.....</b>  | <b>34</b> |
| <b>7 Orçamento Incremental.....</b>   | <b>36</b> |
| <b>7.1 Orçamento Incremental no STJ.....</b>  | <b>38</b> |
| <b>7.2 Crítica ao Modelo de Planejamento e de Integração entre o<br/>Planejamento e Orçamento .....</b> | <b>40</b> |
| <b>8 CONCLUSÃO.....</b>   | <b>47</b> |
| <b>REFERÊNCIAS.....</b>   | <b>49</b> |
| <b>9. BIBLIOGRAFIA CONSULTADA.....</b>  |           |

## 1 INTRODUÇÃO

Quando surgiu na Inglaterra, o orçamento público tinha como principal função limitar o poder de tributar do Rei. Era, portanto, um instrumento para controle da expansão dos gastos dos governantes. Conforme evoluía, o orçamento público transformava-se em um instrumento para o levantamento dos meios de que o Estado dispunha para realizar seus objetivos. Esse tipo de orçamento, dito tradicional apresentava-se em um formato contábil que tinha como principal preocupação o estabelecimento de limites de gastos para as unidades orçamentárias de acordo com o objetivo do gasto.

Na concepção moderna, surgida no início do século XX, o orçamento passa a ser mais do que um instrumento para a simples previsão de receitas e despesas. O orçamento é considerado um instrumento de administração, representando o programa de trabalho do Governo, retratando as políticas econômicas e financeiras definidas pelo Estado. Na década de 60, consolida-se, a relação entre planejamento e orçamento, cabendo ao orçamento espelhar as escolhas políticas realizadas mediante a eleição de prioridades na alocação de recursos, bem como as fontes de financiamento dessas despesas.

A elaboração da peça orçamentária e sua execução passam por vários estágios normatizados em documentos escritos, como é o caso do Brasil, típico país sob a égide do *codelaw*. Para isto, nossa Carta Maior, define no art. 174 que o planejamento é determinante para o setor público.

Nessa feita, o art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal – CF estabeleceu alguns prazos para envio dos instrumentos básicos de orçamentação nacional, enquanto não surge a lei complementar ao art. 165 da CF. Temos por norma infraconstitucional principal, a Lei Geral de Finanças - Lei 4.320 de 17 de março de 1964, entretanto, pelo tempo já decorrido da citada lei e sua construção ter por base Norma

Fundamental outrora existente, houve necessidade de vários adendos por regramentos, inclusive, infralegais, e contrário ao sistema normativo vigente.

A Lei nº 101 de 04 de maio de 2000, afamada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, criou novos dispositivos e estabeleceu preceitos para execução orçamentária no Brasil. Além desta, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, um dos instrumentos legais orçamentários, dá os retoques finais e inovações para a elaboração e execução do orçamento. Por fim, existem, outras normas, como as portarias 42/99 e 163/01, Decreto 2.289/98 e os manuais de elaboração e execução da Secretaria de Orçamento Federal – SOF e Secretaria do Tesouro Nacional – STN, que detalham essas duas fases do ciclo orçamentário brasileiro.

Quanto à elaboração orçamentária no Brasil, ela pode ser sintetizada da seguinte forma: a SOF com base no Plano Plurianual – PPA e LDO definem os tetos para as propostas das unidades orçamentárias, as quais se converterão no projeto de lei enviado pelo chefe do executivo ao Congresso. Em seguida, após deliberação e aprovação legislativa, o projeto segue para sanção do Presidente.

A partir da publicação da lei começa, então, a execução orçamentária. Segundo a LRF após a publicação dos orçamentos, nos termos da LDO, será estabelecida a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso – a Lei Geral de Finanças fala em cotas trimestrais no art. 47.

Como afirmado anteriormente, o planejamento é o mecanismo ideal para o desenvolvimento do orçamento, notadamente na parte de elaboração e execução . Todavia, os orçamentos em geral, são formulados no contexto incremental.

Hoje, no Brasil, o que se tem observado é o comportamento incremental do orçamento, onde cada orçamento tem a maior parte determinada anteriormente e a base sempre recebe pequenos aumentos, por isso é chamado de orçamento incremental.

Assim, o orçamento tem o formato de um “iceberg” (metáfora), sendo a proposta do ano anterior a parte submersa e a ponta que aparece representa o acréscimo do ano vigente. Esse formato incrementalista decorre principalmente das despesas obrigatórias que chegam, em muitos orçamentos, a ser mais de oitenta por cento do total fixado. O orçamento é muito rígido, também, haja vista, o excesso de vinculações de receitas, deixando os agentes sem muita alternativa de escolha para a realização dos dispêndios e atendimento dos anseios da sociedade.

Com isso, o problema a ser levantado nesse trabalho é demonstrar que os orçamentos, em geral, são formulados no contexto incremental. Sendo objetivo geral apresentar o incremento do orçamento entre o que foi proposto e o que foi autorizado pelo STJ, atendeu ao princípio do orçamento incremental nos últimos 8 anos, abrangendo com isso dois PPAS ou seja um de 2000/2003 – Avança Brasil e o outro de 2004/2007 – um Brasil de Todos.

## **2 – CONSIDERAÇÕES GERAIS**

Os primeiros orçamentos eram meros documentos de previsão de receita e autorização de despesas sem nenhum vínculo com um sistema de planejamento governamental. Ao longo da história o orçamento evoluiu tornando-se hoje não apenas um mero documento de previsão da arrecadação e autorização do gasto, mas também um documento legal que contém programas e ações vinculados a um processo de planejamento público, com objetivos e metas a alcançar no exercício.

### **2.1 Origem e evolução do orçamento**

O Orçamento surgiu na Inglaterra em três etapas. A primeira foi quando os Barões Feudais que eram os principais integrantes do Conselho Comum, reagiu contra a cobrança exagerada de tributos por parte do rei. Surge com isso a grande inovação que é a Magna Carta, 1215, que em seu artigo 12 determina que “nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, sagrar seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim deverão ser de valor razoável. Nessa etapa também foi criada a Petição de Direitos, 1628, que era um documento que estabelecia o papel do Parlamento na cobrança dos impostos.

Na segunda etapa, o Parlamento cria um exército e mata o rei, ficando com isso fortalecido. O Parlamento então percebe que não adianta só autorizar as receitas, ou seja, as cobranças dos impostos, mas também as despesas deveriam ser aprovadas. Surge à guerra contra a Holanda, 1665, e com a guerra são aprovadas despesas específicas, os tributos passam a ser para uma determinada finalidade. E a nova regra começa a ser aplicada.

Na terceira etapa, o Parlamento percebe a necessidade de reunir-se uma vez ao ano e apreciar as receitas e despesas do governo. Surgem nessa etapa, início do século XIX, a figura do Orçamento, com suas características formais básicas.

Quando um controle é de um poder sobre o outro chamamos de controle político. O Parlamento queria controlar os gastos do Rei, porque o orçamento estava à disposição da filosofia do liberalismo, onde o Estado tinha que ser pequeno, portanto não teria tantas despesas, gastaria menos. Se gasta menos não é preciso cobrar tanto do povo.

Depois do século XIX há um crescimento do aparelho do Estado, em função do processo de urbanização. A economia também se desenvolvia por meio dos artesãos e com o

capitalismo surgem as indústrias, que se instalam nas cidades precisando de mão-de-obra. Assim o povo sai do meio rural para a cidade. No meio rural as pessoas tinham mais dificuldade de lutar por seus interesses, quando ocorre essa migração para as cidades os problemas sociais começam a ficarem mais claros, surgem novos papéis para o Estado que tendo que atender as novas demandas pleiteadas pelo povo entra em recessão e isso vira um efeito cíclico entre crises e recuperação.

Surge então a teoria de Keynes. O Estado Keynesiano, intervencionista, que tem que gastar para equilibrar a economia. Essa concepção foi a que permitiu que se superassem os maiores problemas na economia americana. A partir de 1940 os americanos passam a ver o orçamento como plano, surgindo um novo conceito de que a Lei é a embalagem e envolve o plano. É o conceito moderno de orçamento, onde ele passa a ter uma dupla finalidade que é o controle e o auxílio à gestão. O orçamento deve ser visto como um plano de trabalho onde o trabalho é medido usando-se metas. Não basta cumprir as metas de bens e serviços é necessário contribuir efetivamente para o resultado do trabalho. Tem que produzir mais com os mesmos insumos buscando sempre a eficiência.

## **2.2 Conceitos de Orçamento**

No site do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, [www.Planejamento.gov.br](http://www.Planejamento.gov.br) encontramos a seguinte definição para orçamento:

O orçamento é um instrumento onde são previstos todos os recursos e fixadas todas as despesas do Governo Federal, referentes aos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. É uma ferramenta de planejamento público na qual as políticas públicas setoriais são analisadas, ordenadas segundo sua prioridade e selecionadas para integrar o plano de ação do governo.

Com base nas receitas previstas as despesas são fixadas no orçamento e serão cobertas com o produto da arrecadação dos impostos e das contribuições, podendo também ser financiadas por operações de crédito, que devem ser evitadas pois implicam em aumento da dívida pública. Portanto, deve haver um controle para equilibrar as despesas de acordo com a arrecadação, para não haver um desequilíbrio com despesas maiores que receitas.

Por serem as receitas estimadas pelo governo elas podem ser maiores ou menores do que foi inicialmente previsto. Aliomar Baleeiro (1997: p.412) conceitua o orçamento, nos



estados democráticos, como sendo “o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei.”

Esse conceito deixa claro que o orçamento compõe-se de duas partes distintas : receita e despesa. O legislativo aprova o orçamento autorizando o plano das despesas que o Estado terá de efetuar no cumprimento de suas finalidades, bem como o recebimento dos recursos necessários à efetivação de tais despesas dentro de um período. Mas, quando a receita é superior a previsão inicial, o governo pode encaminhar ao Congresso Projeto de Lei solicitando autorização para executar o excesso de arrecadação.

### **3 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS**

Para elaboração e controle do orçamento existem princípios que devem ser atendidos para a boa gestão dos recursos públicos. Esses princípios estão definidos na Constituição, na Lei 4320, de 17 de março de 1964, no PPA e na LDO.

A Lei 4320/64 estabelece no seu art. 2º que “a Lei de Orçamento conterá a discriminação da receita e da despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, tendo observância aos princípios da unidade, universalidade e anualidade.”

#### **3.1 Unidade**

Cada entidade da Federação deve possuir apenas um orçamento para o exercício financeiro, o orçamento deve ser uno, significa que todas as despesa e receitas do Estado devem estar reunidas em um só documento. Assim existe o orçamento da União, o de cada Estado e o de cada Município.

A Lei 4.320/64, art. 2º, prescreve a observância ao princípio da unidade e a Constituição Federal estabelece, no art. 165, que a Lei orçamentária anual compreenderá “o orçamento fiscal, contendo as receitas e despesas referentes a todas as entidades da Administração Direta e Indireta; o orçamento de investimento das estatais e o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados.”

#### **3.2 Universalidade**

Segundo esse princípio, nenhuma instituição pública deve ficar fora do orçamento. A Lei Orçamentária deve incluir todas as despesas e receitas da União, pelos seus valores brutos, inclusive as relativas aos seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, bem como as fundações mantidas e instituídas pelo poder público. Também isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia deverão acompanhar o projeto de lei orçamentária. (CF, ar. 165, § 5º e 6º).

O princípio da universalidade também está presente na Lei 4320/64 nos seguintes dispositivos:

Art. 3º A Lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação de receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

Art. 4º A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do governo e da administração centralizada, ou que por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no artigo 2º.

### 3.3 Anualidade

Essa regra é de aceitação geral entre as nações modernas. Estabelece que o orçamento deve ser elaborado e autorizado para um período determinado que geralmente é de um ano. Esse período de vigência do orçamento denomina-se exercício financeiro. Segundo o professor James Giacomoni (2008: p.73) esse princípio surgiu na Inglaterra:

A origem mais remota desse princípio está na regra da anualidade do imposto que vigorou na Inglaterra antes mesmo do surgimento do orçamento. A cada novo ano, o Parlamento votava os impostos, bem como o programa de aplicações desses recursos. Renovando periodicamente as autorizações para a cobrança dos tributos, o Parlamento mantinha eficaz vigilância sobre os gastos do Executivo; no caso de aplicações indevidas, no exercício seguinte poderia ser negada autorização para a cobrança daquele tributo cuja renda foi mal aplicada.

### 3.4 Não-afetação das receitas

Esse princípio está previsto no inciso IV do art. 167 da CF onde diz que é vedada a vinculação de receitas de impostos a órgãos, fundos ou despesas, excetuadas as afetações que a própria Carta Magna determina como as que se referem os artigos 158 e 159 da CF em que ficam ressalvadas a repartição dos produtos da arrecadação dos impostos, e o art. 212 onde existe a destinação da receita arrecadada com impostos para manutenção do ensino. Senão vejamos:

Art. 167. São vedados: (EC nº 3/93, EC nº 19/98, EC nº 20/98, EC nº 29/2000 e EC nº 42/2003)

(....)

IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de

garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º desse artigo.

### **3.5 Exclusividade**

A lei do orçamento não pode ser utilizada para aprovar outras matérias que não sejam financeiras.

Por esse princípio só pode constar do orçamento matéria pertinente à fixação da despesa e à previsão da receita, não incluindo na proibição a autorização para abertura de crédito suplementar e contratação de operações de crédito, conforme determina o art. 165, § 8º da CF.

A possibilidade de autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, no conteúdo da lei orçamentária, constitui-se em exceção ao princípio da exclusividade.

### **3.6 Orçamento Bruto**

Resulta desse princípio que todas as parcelas da receita e da despesa devem aparecer no orçamento em seus valores brutos, sem qualquer dedução, ou seja, as despesas e receitas constarão da Lei do orçamento pelos seus totais, conforme preconiza o art. 6º da Lei 4320/64 onde diz claramente que “todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.”

### **3.7 Publicidade**

O orçamento público deve ser divulgado para conhecimento público e eficácia de sua validade, que é o princípio exigido de todos os atos oficiais do governo. No governo federal essa publicação é feita no Diário Oficial. A Constituição Federal exige a publicação até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, do relatório resumido da execução orçamentária. A Constituição Federal exige a publicação até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, do relatório resumido da execução orçamentária.

### **3.8 Equilíbrio Financeiro**

Em cada exercício financeiro o montante da despesa não deve ultrapassar a receita prevista para o período. A idéia é equilibrar receitas e despesas e limitar o crescimento dos gastos governamentais.

### **3.9 Especificação**

A finalidade desse princípio é vedar as autorizações globais, isto é, as despesas devem ser classificadas de forma detalhada para facilitar a sua análise. Esse princípio está inserto no inciso VII do art. 167 da Constituição Federal onde “são vedadas a concessão ou utilização de créditos ilimitados. Na Lei de Responsabilidade Fiscal, arts. 4º e 5º “veda consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada” e também denominado princípio da especialização está consignado no art. 5º, 11,12,13 e15 da Lei nº 4320/64.

### **3.10 Vedação do Estorno**

Esse princípio previsto no art. 167, inciso VI da Constituição Federal, “veda a transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra, ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa.”. Ele concede uma garantia ao Poder Legislativo, tendo em vista que as despesas aprovadas não podem ser remanejadas pelo executivo, sem prévia anuência do Legislativo.

### **3.11 Transparência Orçamentária**

Também conhecido como princípio da clareza, é consagrado na Constituição no art. 165, § 6º, ao dispor que “o projeto de lei orçamentária será acompanhada de demonstrativos regionalizados do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. A

transparência também está evidenciada na Lei de Responsabilidade Fiscal, no tratamento conferido aos planos, orçamentos e LDO, à prestação de contas e outros.

Para comprovação da importância da clareza do orçamento em permitir uma adequada compreensão a todos aqueles que precisam utilizá-lo, lançamos mão da citação do professor James Giacomoni, a saber (2008:p.83):

O orçamento público, ao cumprir múltiplas funções – algumas não técnicas – deve ser apresentado em linguagem clara e compreensível a todas aquelas pessoas que, por força de ofício ou por interesse, precisam manipulá-lo. É uma regra de difícil observação, pois, devido exatamente aos seus variados papéis, o orçamento reveste-se de uma linguagem complexa, acessível apenas aos especialistas. A solução talvez esteja em melhorar os atuais anexos sintéticos, transformando-os em peças comentadas com informações globais sobre a programação orçamentária.

## **4. TIPOS DE ORÇAMENTO**

Ao longo da história, o orçamento evoluiu, sofrendo significativas mudanças. Diversos tipos de orçamentos foram elaborados e implementados em países com realidades bastante diferentes. Cada um sofreu uma série de mudanças e adaptações ao longo do tempo de acordo com a necessidade de cada país. Alguns dos principais orçamentos estão descritos abaixo:

### **4.1 Tradicional**

Caracterizava-se por ser uma simples planilha contendo a previsão de receitas e autorização de despesas que eram classificadas segundo o objeto do gasto e distribuídas por vários órgãos. Não havia um planejamento de ações, visando a minimizar ou solucionar um problema do Estado, era apenas um documento formal, indicando o que o Governo iria comprar durante o ano sem qualquer ligação com um processo de planejamento. Os órgãos eram contemplados com recursos para pagamentos de materiais ou pessoal, sobretudo de acordo com o que gastavam no exercício anterior, sem se importar com os objetivos econômicos ou sociais.

Um de seus principais objetivos era possibilitar aos órgão do Legislativo um controle político sobre os gastos públicos, mantendo o equilíbrio financeiro entre as receitas e despesas, evitando a expansão da despesa pública.

### **4.2 Orçamento Base Zero**

Foi um sistema paralelo criado para uma empresa no Texas – EUA onde no final de cada período orçamentário, os programas existentes eram tecnicamente “zerados” no seu valor, não existindo direitos adquiridos sobre verbas autorizadas em exercícios anteriores. O modelo do orçamento base-zero foi depois adaptado para o setor governamental. Para o professor James Giacomoni o Orçamento base-zero (2008: p.61):

...não é um método de organizar ou apresentar o orçamento público, voltando-se, antes de tudo, para a avaliação e a tomada de decisão sobre despesas. De acordo com o modelo, as ações, ou parte delas, de um programa governamental constituiriam unidades de decisão cujas necessidades de recursos seriam avaliadas em pacotes de decisão. Estes descrevem os elementos significativos das ações: finalidades, custos e benefícios, carga de trabalho e medidas de desempenho, maneiras alternativas de alcançar as finalidades, benefícios obtidos com diferentes níveis de recursos etc. Os pacotes de decisão, devidamente analisados e ordenados, forneceriam as bases para as apropriações dos recursos nos orçamentos operacionais.

Essa proposta de orçamento base zero é de difícil implementação pela grande necessidade de capacitação técnica de pessoal e das instituições, além da grande resistência política que pode ser encontrada para uma prática tão radical. No entanto, o orçamento base zero contribuiria para diminuir o incrementalismo verificado nos órgãos, que tendem a solicitar recursos para determinados programas simplesmente pelo fato deste existir, sem questionar sua eficiência.

### **4.3 Orçamento Participativo**

É a comunidade participando e decidindo, junto ao governo, onde os investimentos serão realizados, mediante processo de debates. A população decide as prioridades de investimentos em obras e serviços a serem realizadas a cada ano, com os recursos do Orçamento. A partir dessa organização, constroem-se consensos sobre os investimentos prioritários para a melhoria da qualidade de vida das pessoas. E quando não há consenso, ocorre a definição dos investimentos a partir de debates e disputas democráticas de idéias. No Brasil, esse tipo de elaboração do orçamento já é realidade em algumas administrações municipais.

### **4.4 Orçamento Programa**

Esse orçamento está diretamente ligado ao sistema de planejamento e aos objetivos que o governo pretende alcançar, durante um período determinado de tempo. Na esfera federal foi adotado em 1964, a partir da edição da Lei nº 4.320, mas o Decreto-Lei nº 200/67 consagrou a integração entre o planejamento e o orçamento público, pois com seu advento surgiu a necessidade de planejar as ações antes de executar o orçamento.



A principal característica do orçamento-programa é exatamente o programa que pode ser um conjunto de ações desenvolvidas pelo governo para alcançar objetivos determinados.

#### **4.5 Orçamento de desempenho ou de realizações**

O orçamento de desempenho representa uma evolução do orçamento tradicional, pois tenta não apenas projetar receitas e despesas, mas saber onde se gasta e porque se gasta o recurso. Toda a atenção está no desempenho organizacional, por isso é também conhecido como orçamento funcional. Não pode ser considerado um orçamento –programa, pois lhe falta uma característica essencial que é a vinculação ao sistema de planejamento público.

#### **4.6 Orçamento incremental**

Também pode ser considerado como um tipo de orçamento. A teoria do incrementalismo vê a política pública como uma continuação das atividades de governos anteriores com apenas algumas modificações incrementais. Assim, programas, políticas e despesas atuais seriam pontos de partida para as novas decisões, que passam a ser acréscimos ou decréscimos na política em vigor.

O incrementalismo segundo Longo e Troster (1993, p.12) envolve então, conseqüentemente:

Um conflito de interesses e uma divergência quanto a informações resultando em acomodação de interesses de facções ou partidos diversos através do processo de barganha. Presume-se que realmente o processo de decisões começa por tópicos levantados por relevantes grupos de interesses na sociedade que requerem ou demandam mudanças quanto a situação atual. O processo de decisão não é alguma forma consciente de pura racionalidade, mas em vez disso é um processo de ajuste incremental de práticas existentes<sup>1</sup>..

Esse método entende o orçamento como um processo de negociação política. O incrementalismo é politicamente conveniente, facilitando o alcance de acordos quando os itens não tratam de mudanças fundamentais. É um dos modelos mais utilizados atualmente.

---

## **5. LEGISLAÇÃO BRASILEIRA VIGENTE SOBRE ORÇAMENTO**

O sistema orçamentário brasileiro é formado pelas normas constitucionais, leis complementares de natureza financeira que estabelecem normas gerais para a elaboração dos orçamentos e balanços da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, pela Lei 4.320/64 e Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Temos também as leis orçamentárias que serão comentadas no próximo item.

### **5.1 Constituição Federal**

A forma de elaboração e execução do orçamento é fundamental para que não ocorram gastos elevados e ineficientes. Um marco no processo de elaboração do orçamento no Brasil foi a Constituição de 1988 que deu ênfase ao processo de planejamento dando assim, mais transparência ao processo orçamentário. A constituição consolidou todas as despesas no orçamento, tornando clara a restrição de recursos e que as metas e objetivos do governo se restringem a existência de receitas. A previsão constitucional do orçamento consta do art. 165, §1º a 8º

### **5.2 Lei nº 4.320/1964, de 17 de março de 1964**

A Lei nº 4.320, “estabelece normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”, de acordo com o disposto no art. 5º, inciso XV, letra b da Constituição Federal. “abaixo transcrito:

O texto da Lei, até hoje aparece mencionando o artigo e inciso da Constituição de 1946, mas a Constituição de 1988 modificou esse texto e ele agora aparece no art. 24, sendo que sobre matérias financeiras e orçamentárias a competência da União será legislar sobre norma gerais e os Estados terão uma competência suplementar, veja abaixo:

Art. 24. Compete a União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I – direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

II – orçamento;

(...)

§ 1º No âmbito da legislação concorrente a competência da União limitar-se-à a estabelecer normas gerais.

§ 2º A competência da União para legislar sobre normas gerais, não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

Essa Lei foi recepcionada pela Constituição como Lei Complementar e enquanto continua em pleno vigor até que seja editada a Lei Complementar mencionada no §9º, I e II do art. 165, veja:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

(...)

§ 9º Cabe a lei complementar:

I – dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II – estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição de fundos.

### **5.3 Decreto Lei 200/67**

O Decreto Lei 200/67 contribuiu para o aperfeiçoamento e simplificação da Administração Pública e representou passo decisivo no seu aperfeiçoamento.

A Constituição Federal em seu art. 37, trata da organização da Administração pública no Brasil. O Decreto 200/67 como ato normativo infraconstitucional foi recepcionado pela Constituição somente naquilo que com ela se revelava compatível..

Assim, com objetivo de proporcionar funcionalidade e dinamismo a Administração Federal, sobre a organização da Administração Federal, fixando diretrizes e princípios como: planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle, deve sempre ter esses princípios interpretados em conformidade com os princípios constitucionais

### **5.4 Lei Complementar 101/2000**

Também denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, regulamenta a Constituição Federal, na parte da Tributação e do Orçamento (Título VI), onde o Capítulo II estabelece as normas gerais de finanças públicas a serem observadas pelos três níveis de governo: Federal, Estadual e Municipal. Mais especificamente, a LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e regulamenta o artigo 163 da Constituição Federal de 1988.

A Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu como um instrumento para auxiliar os gestores públicos a gerir os recursos por meio de um conjunto de regras claras e precisas, aplicadas a todos os gestores públicos e em todas as esferas de governo, relativas a gestão da receita e da despesa pública, ao endividamento e a administração do patrimônio público, tendo como principal objetivo melhorar a administração das contas públicas no Brasil.

Essa Lei conferiu equilíbrio as contas públicas e, também, resgatou o orçamento público como peça de planejamento e controle. Com a vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, a Lei Orçamentária Anual - LOA ganhou ênfase e passou a ter mais relevância, ou seja, maior dimensão, para isso veja como exemplo o artigos 5º da Seção III da LRF que trata da LOA:

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao...

Dentro dessa Seção III, a Lei no §5º do art. 5º, impede a realização de investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro se não constar no plano plurianual, vejamos:

§ 5º A Lei Orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.

No que diz respeito a controle a LRF objetiva verificar a execução fiel do orçamento e o cumprimento das metas. Podemos observar alguns procedimentos de controle, como os constantes no art. 8º, 9º parágrafos §1º, 4º e 5º e art. 10º da Seção IV, abaixo transcritos:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

Art. 10. A execução orçamentária e financeira identificará os beneficiários de pagamento de sentenças judiciais, por meio de sistema de contabilidade e administração financeira, para fins de observância da ordem cronológica determinada no art. 100 da Constituição.

Como se observa, uma das maiores metas da LRF é alcançar a transparência total na administração pública, princípio este que já muito faz parte das exigências orçamentárias, porém, agora que é passível de punição está mais exequível.

## 5.5- Outras Normas sobre Orçamento

Decreto federal nº 2829/98, que “estabelece normas para a elaboração e execução do Plano Plurianual e dos Orçamentos”.

Portaria 42/99 da SOF que atualizou “a discriminação de despesas por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências.”

Portaria Interministerial 163/2001 – Ministério da Fazenda e Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, que “dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências.”

Manual da SOF que segundo o PortalSOF encontrado na página da internet - <https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO> - “contém instruções técnicas e orçamentárias, principalmente as referentes ao processo de elaboração da Proposta Orçamentária da União das Esferas Fiscal e da Seguridade Social.”

## 6 PLANEJAMENTO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL

O marco legal do planejamento no Brasil veio com o Decreto –Lei nº 200, de 25/07/67 que “dispõe sobre “a organização da Administração Federal , estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências”. Esse Decreto traz o planejamento como princípio fundamental da Administração Pública Federal, senão vejamos:

“Art. 6º As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:

TÍTULO II - Dos Princípios Fundamentais

Art. 6º - As atividades da administração federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:

I - planejamento;

(...)

CAPÍTULO I - Do Planejamento

Art. 7º - A ação governamental obedecerá a planejamento que vise a promover o desenvolvimento econômico-social do País e a segurança nacional, norteados-se segundo planos e programas elaborados na forma do Título III, e compreenderá a elaboração e atualização dos seguintes instrumentos básicos:

- a) plano geral de governo;
- b) programas gerais, setoriais e regionais, de duração plurianual;
- c) orçamento-programa anual;
- d) programação financeira de desembolso.

Também o constituinte se preocupou claramente com a questão do planejamento público, ao instituir no art. 165, da Constituição atual sobre o planejamento orçamentário que determina:

Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

§ 1.º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2.º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

(...)

§ 4.º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

(...)

§ 7.º Os orçamentos previstos no § 5.º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

Assim o planejamento pode ser traduzido em um programa plurianual, sendo o orçamento público o detalhamento de cada uma das suas etapas, estipulando as metas anuais de investimento.

Portanto, a ação planejada do Estado, quer na execução de seus projetos, quer na manutenção de suas atividades, materializa-se através do orçamento público, que é o instrumento de que dispõe o Poder Público para expressar, em determinado período de tempo, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios que serão realizados.

O planejamento orçamentário no Brasil é efetuado com três instrumentos básicos que formam o nosso sistema orçamentário: Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, Lei Orçamentária Anual – LOA e Lei do Plano Plurianual – PPA. De forma que sendo um sistema, tem que haver relação na gestão, elaboração e aprovação dessas leis. É necessário que exista consonância entre essas peças.

### **6.1 Plano Plurianual (PPA)**

O Plano Plurianual instituído pela Constituição Federal de 1988 substitui os anteriores Orçamentos Plurianuais de Investimentos. O PPA é a lei que define as prioridades do Governo pelo período de 4 (quatro) anos. O projeto de lei do PPA deve ser enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto do primeiro ano de seu mandato (4 meses antes do encerramento da sessão legislativa).

Medeiros et. All define o Plano Plurianual como sendo:

O Plano Plurianual é o instrumento que explicita o modo como o governo enxerga e procura construir o desenvolvimento do Estado. Nesse sentido, traduz, de um lado, o compromisso com estratégias e a visão de futuro e, de outro, a previsão de alocação dos recursos orçamentários nas funções de Estado, nos programas de governo e junto aos órgãos públicos. Esse instrumento tem por finalidade influenciar as ações que venham a suprir as necessidades imediatas, segundo estratégias e visão de longo prazo. O futuro se constrói com atitudes no presente.



O PPA é um plano de metas para as despesas de capital. Assim, a lei que instituir o PPA estabelecerá, por regiões, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes, bem assim aquelas relativas aos programas de duração continuada (mais de um exercício financeiro). Portanto, nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no PPA, ou em lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

O projeto de PPA, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do término do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

Caberá à lei complementar dispor sobre a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do PPA. Mas, essa lei complementar ainda não foi promulgada, portanto até que entre em vigor a lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as normas estatuídas no art. 35, § 2º, I do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, abaixo transcrito:

Art.35. O disposto no art. 165, § 7º, será cumprido de forma progressiva, no prazo de até dez anos, distribuindo-se os recursos entre as regiões macroeconômicas em razão proporcional à população, a partir da situação verificada no biênio 1986-1987.

(...)

§ 2º Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

(...)

I - O projeto de lei do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

O PPA não é imutável no seu período de vigência. Lei específica, com a mesma tramitação descrita supra, poderá alterá-lo, conforme já ocorrido.

O PPA foi idealizado para representar o planejamento de médio prazo da Administração e na realidade acaba perdendo seu caráter de planejamento de médio prazo com o passar do tempo, visto que se trata de lei com prazo definido, tornando-se ao término da vigência da lei um planejamento de curto prazo. Por isso esse modelo de plano plurianual não é o mais adequado em termos de prazo.

## 6.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

Em sequência à elaboração do Plano Plurianual, deve o Poder Executivo providenciar a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias que constitui um planejamento de curto prazo e conterá as metas e prioridades da administração pública federal, bem como trará orientações para elaboração da Lei Orçamentária Anual, que terá validade para o ano seguinte. Além disso, a Lei de Diretrizes Orçamentárias funciona como uma espécie de ponte entre o planejamento de longo prazo contido no Plano Plurianual e a sua implementação e execução que ocorrerá por meio da Lei Orçamentária Anual.

Segundo o art. 35, § 2º, inciso II do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT:

II - o projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias será encaminhado ao Congresso Nacional até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa.

A LDO passou a ter uma importância ainda maior após a publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, pois passou a ter novas regras e funções como o equilíbrio entre receitas e despesas, orientando a elaboração da LOA, formas de limitação de empenho e anexos de metas fiscais e de riscos fiscais. Para comprovação dessa assertiva, lançamos mão da citação do professor Francisco Glauber, a saber (2002: p.20):

Também estabelece a LDO, como exigência da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 5º, que a proposta de lei orçamentária conterá reserva de contingência, constituída exclusivamente com recursos do orçamento fiscal, em montante equivalente a determinado percentual da receita corrente líquida. A LDO do Governo Federal, anualmente vem estabelecendo o percentual de, no mínimo, dois por cento da receita corrente líquida no projeto de lei orçamentária.

A Secretaria de Orçamento Federal - SOF, órgão do Poder Executivo, com base na Lei de Diretrizes Orçamentárias aprovada a cada ano pelo Poder Legislativo, consolida a proposta orçamentária de todos os órgãos dos Poderes para o ano seguinte no Projeto de Lei encaminhado para discussão e votação no Congresso Nacional.

### 6.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)

O Poder Executivo, com base na LDO, elabora a proposta orçamentária para o ano seguinte, com a participação dos Ministérios e das unidades orçamentárias dos Poderes Legislativo e Judiciário. Segundo o § 5º do art. 165 da Constituição Federal a Lei Orçamentária Anual compreenderá:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

(...)

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I – o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;

II – o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.

Por determinação constitucional do art. 35, § 2º, inciso III do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT “o governo é obrigado a encaminhar o projeto de lei do orçamento ao Congresso Nacional até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.” Essa proposta é acompanhada por uma mensagem do Presidente da República, na qual é feito um diagnóstico sobre a situação econômica do país e suas perspectivas.

Se o ano iniciar sem a aprovação do orçamento, como aconteceu agora em 2008, somente certas despesas poderão ser feitas, obedecendo ao limite mensal de um duodécimo do valor anual previsto na proposta orçamentária.

É evidente a preocupação do constituinte originário em interligar planejamento e orçamento, sendo aquele representado pelo Plano Plurianual - PPA e este pela Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e pela Lei Orçamentária Anual - LOA. Com isso, pode-se ter uma visão daquilo que o governo realiza. Anteriormente no enfoque do orçamento tradicional o que se visualizava era apenas os gastos do governo.

## 7. ORÇAMENTO INCREMENTAL

Mesmo Wildavsky, que difundiu a teoria do incrementalismo orçamentário, na segunda edição revisada de *Budgeting*<sup>i</sup>, apresenta – conforme observado por Silva (1988 p. 202) – uma teoria cultural para explicar a coexistência de riqueza e incerteza em governos nacionais e o crescimento do Setor Público nas sociedades democráticas modernas. Em resenha à referida obra, Silva demonstra que, a partir das variáveis riqueza e capacidade de previsão, são definidos cinco tipos de processo orçamentários, dos quais três tipologias são voltadas para as sociedades ricas (EUA, Reino Unido, França e Japão) e duas voltadas para as sociedades pobres, consideradas como tais os países de baixa renda da Ásia, África e América do Sul (dentre as quais cita o Brasil). Quais sejam: “(...) b) o processo de determinação do gasto em função da receita, próprio das sociedades pobres mas com alta capacidade de previsão” e “c) o processo repetitivo comum às sociedades pobres e com elevado grau de incerteza nas previsões”.

Em sua hipótese cultural, Wildavsky define quatro regimes políticos primários: hierárquico, de mercado, sectário e fatalista.

Os regimes hierárquicos lutam para exercer a autoridade, gastam e tributam em níveis elevados para manter o status quo. Por outro lado, os regimes de mercado gastam e tributam o mínimo possível, pois preferem reduzir a necessidade de autoridade. Os regimes igualitários ou sectários, cujo objetivo é a redistribuição de renda, gastam o máximo possível, embora sejam incapazes de arrecadar receita suficiente, dada a sua rejeição à autoridade. Os regimes fatalistas seguem orientações recebidas de fora do seu grupo. Assim, o equilíbrio orçamentário seria função do regime e ocorreria apenas nos regimes fatalistas e por imposição legal, visto que as estratégias adotadas pelos demais regimes resultam em gastos superiores às receitas (WILDAVSKY 1986, apud SILVA 1988 p. 201).

Com isso, o modelo americano, por exemplo (regime político ou cultura política de mercado), tende a manter um Setor Público pequeno e um poder coercitivo fraco por parte do governo.

Também nesse sentido, de atribuir tipologias ao processo orçamentário em função de fatores culturais, Longo e Troster (1993, p. 84) classificam os orçamentos em função do regime político e da organização social subjacente. Afirmam que existem quatro tipos de organização social ou cultural: autoritária, individualista, hierárquica e cooperativa. Avaliam que maioria dos países desenvolvidos do ocidente são democracias pluralistas. Isto significa que essas sociedades têm elementos de, pelo menos, três culturas apontadas, onde as forças de mercado são fortes, as hierarquias são dominantes e a participação do Estado na economia é elevada (e.g. Alemanha, Inglaterra e França).

Com uma cultura fortemente hierárquica, e voltada para princípios de igualdade, como nos países escandinavos, observa-se que a participação do Estado na economia é ainda maior. A cultura norte-americana combina elementos de igualdade social com acentuada tendência individualista, herdada dos pioneiros, o que sugere um Estado mantido sob controle. Igualmente contidos são os orçamentos no Japão, uma sociedade que combina elementos do sistema competitivo e hierárquico com grande coesão social. “O Brasil, com baixa coesão social e cultura historicamente hierarquizada e autoritária, sugere elevada participação do Estado na economia” (LONGO e TROSTER, 1993 p. 85).

Além dos entraves à adoção do orçamento impositivo atribuídos às tipologias do processo orçamentário em função do regime político e da organização social ou cultural, também é necessário que se observem as críticas à adequação dos processos orçamentários naqueles países. A versão intermediária de imposição orçamentária, que segundo Lima (2003 p. 8) “é seguida pelos Estados Unidos desde meados dos anos 1970”, também enfrenta uma crise de métodos a respeito das decisões orçamentárias, conforme descrevem Graham e Steven Junior:

National budget decision is now more uncertain and confused, more limited and weaker. It does not take an expert to recognize that the federal budget is in crisis. Established budgeting methods have collapsed and president and the Congress are at odds. The expected roles of major legislative and executive participants in budget decisions are unstable and the budget is largely created by methods made up to the fit situation (GRAHAM & STEVEN JR. apud MATTA, 1998 p. 14).<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> As decisões sobre o orçamento nacional estão agora mais incertas e confusas, mais limitadas e enfraquecidas. Não é preciso ser um “expert” para reconhecer que o orçamento federal está em crise. Reputados métodos de orçamentação entraram em colapso, e o presidente e o Congresso andam se estranhando. Os papéis esperados da maioria dos participantes, do executivo e do legislativo, nas

Cabe ressaltar que – como afirmam Longo e Troster (1993, p. 82) –, em muitos países não é através do orçamento que se concretiza a maioria das despesas públicas. “Por exemplo, metade das despesas públicas norte-americanas, e mais ainda na Europa, não passam pelo processo orçamentário tradicional, e são autorizadas diretamente pelo Tesouro”.

### **7.1. Crítica ao Modelo de Planejamento e de integração entre o Planejamento e o Orçamento**

Embora se tenha enfatizado a importância da integração entre o planejamento e o orçamento é bom ressaltar que alguns autores criticam tal método, principalmente quando se trata de adotá-lo em países subdesenvolvidos. Giacomoni (2007, p. 211) cita Aaron Wildavsky e de Albert Watterston como principais críticos a esse método.

Na terminologia de Wildavsky, a elaboração orçamentária é essencialmente “incremental”, isto é, os orçamentos repetem-se e o de cada ano é igual ao do ano anterior, com certo “incremento” de recursos jogados, na maior parte, sobre programas que vêm de orçamentos anteriores.

O que vem a distinguir o processo orçamentário nos países ricos e pobres é a diferença na estabilidade política. Assim, o comportamento orçamentário típico de períodos de instabilidade é dominado repetitivo e o de períodos de estabilidade é chamado de incremental, sendo as demais classificações subtipos do processo incremental. Para exemplificar o processo orçamentário do tipo incremental, utilizado em países ricos e com elevada capacidade para prever suas receitas e despesas, foram escolhidos os Estados Unidos, a França, o Reino Unido e o Japão. Como o orçamento nesses países é grande em termos de recursos que manipula, a base existente, que é o resultado de decisões passadas, é mais importante que o incremento anual. As decisões, porém, são tomadas em relação à parte incremental apenas. Nesses países, a estabilidade política mantém a base, e o crescimento econômico assegura o incrementalismo (SILVA, 1988 p. 201/202).

O Brasil, [foi] classificado pelo autor [Wildavsky] como país pobre – embora (...) ascendendo ao nível de renda média – e com elevado grau de incerteza em suas previsões, apresentando, portanto, um processo orçamentário repetitivo (SILVA, 1988 p. 203).

---

decisões do orçamento são instáveis e o orçamento é amplamente criado por métodos feitos para se adaptar à situação (tradução de Jairo Luis Jacques da Matta – MATTA, 1998 p. 14).

A instabilidade política, quase sempre presente nos países de baixa renda e a incerteza econômica seria, na opinião de Albert Waterson, incompatíveis com o modelo de planejamento baseado em planos de longo e médio prazos. A isso se deve somar, naturalmente, as deficiências técnicas, a falta de dados e a inexistência de sistemas administrativos adequados. Esse modelo de planejamento, então, seria viável apenas no pressuposto da existência de “estabilidade” política e econômica. Como esta não é a realidade da grande maioria dos países em desenvolvimento, o autor recomenda o abandono dos planos globais de longo e médio prazos e a adoção de sistema que dê ênfase ao plano anual associado a programas setoriais plurianuais (WATERSTON 1970 apud GIACOMONI, 2007/8 p. 210)

A partir do “incrementalismo” de Wildavsky, Osvaldo Sanches, entende que o processo de elaboração do orçamento vem se tornando uma atividade marcada pela potencialização dos conflitos, dado ter passado a ser regida por um novo paradigma, segundo o qual, a cada ano, as unidades do Governo passam a contar com menos recursos programáveis do que no ano anterior – fato que leva certas facções políticas a pressionar no sentido de que as aplicações do seu interesse já venham detalhadas no bojo da Proposta Orçamentária elaborada pelo Poder Executivo, a fim de escapar aos efeitos do estreitamento das margens programáveis que caracteriza o novo paradigma orçamentário (SANCHES, 1996 p. 77).

O incrementalismo orçamentário seria a negação da desejada integração entre o planejamento e o orçamento. Como o planejamento, por natureza, é um criador de programas e, conseqüentemente, um demandador de recursos, o processo orçamentário daria clara prioridade para a “base”. Nesse sentido, a viabilização do planejamento somente seria possível se os “incrementos” fossem maiores do que efetivamente o são.

É bom lembrar que as teorias em apreço são de meados da década de 1970 e que a realidade político-econômica do Brasil em nada tem a ver com a situação em que foi classificada por Wildavsky à época (país pobre, de grande incerteza em suas previsões e apresentando processo orçamentário repetitivo). A integração entre planejamento e orçamento tem sua importância descrita inclusive no ordenamento legal brasileiro. Veja-se que a Constituição de 1988 o estabelece quando descreve o sistema de planejamento orçamentário (art. 165 a 169) e a nível infraconstitucional, mais recentemente a Lei de Responsabilidade resgata o orçamento público como peça de planejamento e controle e introduz progressos importantes no processo orçamentário.

Tanto para Wildavsky quanto Waterson esse modelo de planejamento (baseado em planos de longo e médio prazos) somente seria viável no pressuposto da existência de estabilidade política e econômica, por isso recomendam o abandono de tais planos. Ocorre que a situação político-econômica brasileira há quase uma década goza do tal privilégio da “estabilidade”, além do que não se pode mais classificá-lo como país pobre, portanto, não se justificaria o país continuar a enfatizar o processo orçamentário em separado do sistema de planejamento, tão idealizado pelo constituinte originário e pelo legislador infraconstitucional.

## **7.2. Orçamento Incremental no STJ**

O orçamento incremental entende o orçamento como um processo de negociação política. Por ser o orçamento baseado no orçamento do último ano, sobra um reduzido número de itens para serem negociados, por isso envolve muita negociação política em torno de aumentos e diminuições dos itens que estão sendo analisados. Esse orçamento é então, um orçamento por item na medida em que o processo orçamentário vai analisar despesas de pessoal, material e não objetivos de programas.

Um dos maiores defensores do incrementalismo é Charles Lindblom. Ele dizia que através da barganha, negociação, discussão e outros tipos de ajustamento mútuo produzem decisões mais racionais do que as que derivam de um processo centralizado de decisão.

Lindblom (1971) defende que o incrementalismo envolve:

...um conflito de interesses e uma divergência quanto a informações resultando em acomodação de interesses de facções ou partidos diversos através do processo de barganha. Presume-se que realmente o processo de decisões começa por tópicos levantados por relevantes grupos de interesses na sociedade que requerem ou demandam mudanças quanto a situação atual. O processo de decisão não é alguma forma consciente de pura racionalidade, mas em vez disso é um processo de ajuste incremental de práticas existentes.

Com o orçamento incremental cada órgão adiciona à quantia aprovada no orçamento do ano anterior um incremento. Porém, esse aumento deve ser racional, não comprometendo a credibilidade da política orçamentária do governo federal. O crescimento incremental acaba



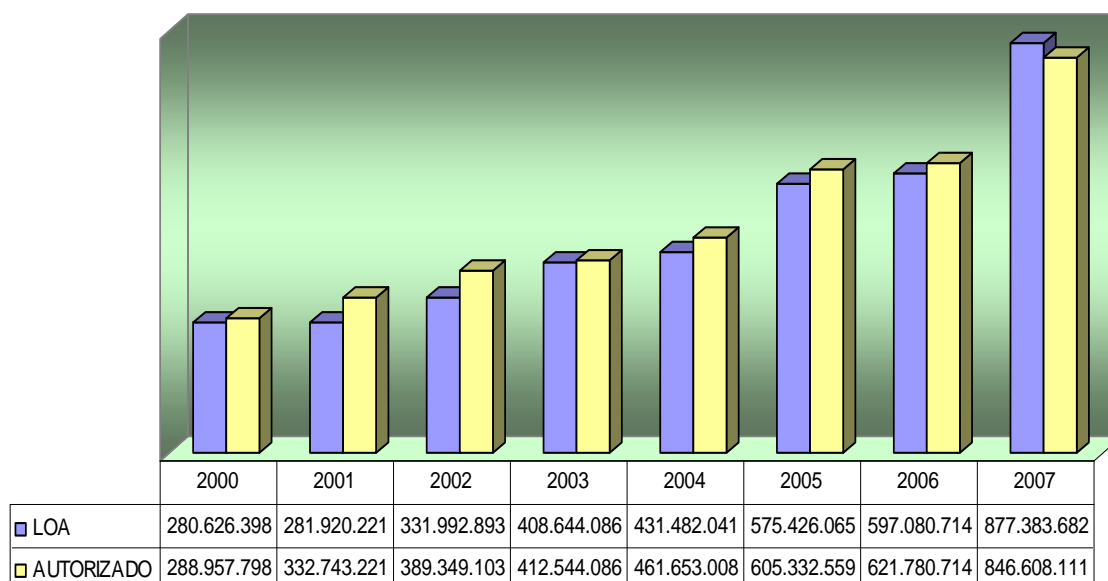
gerando uma disponibilidade de recursos, que pressionam para que as demandas sejam quase sempre mais elevadas do que as dotações orçamentárias. Se o incremento for equivalente às expectativas incrementais, e as demandas permanecerem estáveis, estará assegurada a continuidade dos programas estabelecidos para o exercício. Mas se os recursos disponíveis não cobrirem o aumento incremental do custo dos programas, o governo terá de buscar novos recursos em impostos a serem arrecadados ou por meio da captação de empréstimos externos.

Para Wildavsky (1988: p.403) o incrementalismo é baseado justamente na abundância de recursos, senão vejamos:

A teoria do crescimento econômico apóia que quando existe uma abundância de recursos proporcionalmente divisíveis para todos, facilita-se a concretização de consensos. O incrementalismo é baseado justamente na expectativa da continuidade desta situação. O declínio desta prosperidade fatalmente extinguirá a prática orçamentária incremental.

O órgão responsável pela elaboração do orçamento é a Secretaria de Orçamento e Finanças -SOF, todos os órgãos devem encaminhar suas propostas para a SOF, que fará as análises e consolidações de todas as demandas dos Poderes e as encaminhará ao Legislativo. Depois o projeto de lei orçamentária, de iniciativa do Presidente da República, é enviado ao Poder Legislativo onde será analisado pela Comissão de Orçamento e Finanças, e receberá as emendas parlamentares. A proposta orçamentária é então encaminhada ao chefe do poder executivo para sanção e transformada na Lei Orçamentária Anual - LOA.

Como forma de comprovar a teoria do incrementalismo no superior Tribunal de Justiça, foi feita a tabela 1.1 onde se pode observar a comparação entre a receita orçada e a receita autorizada nos últimos 6 anos para o Superior Tribunal de Justiça – STJ, abrangendo com isso dois PPAS ou seja um de 2000/2003 – Avança Brasil e o outro de 2004/2007 – Um Brasil de todos.



**Figura 1.1 – Orçamento no STJ de 2000 a 2007**

A série histórica comprova o incrementalismo tanto para o Projeto de Lei Orçamentária Anual - LOA como para o orçamento autorizado. Com exceção ao ano de 2007, onde o orçamento autorizado foi menor.

O orçamento incremental é praticado, haja vista seus fundamentos reter a racionalidade limitada e política das decisões na estimação dos dispêndios que compõem a orçamentação brasileira.

Em função da restrição que existe na definição exata da valoração dos itens que compõem o orçamento, além da complexidade das variáveis envolvidas na elaboração da peça orçamental, busca-se de todas as maneiras facilitadores para o cálculo. O mecanismo do incrementalismo, como facilitador, é bastante utilizado no Brasil.

A série histórica do orçamento do Superior Tribunal de Justiça corrobora a aplicação do incrementalismo, tendo em vista, que conforme preconiza o texto constitucional, a partir de leitura sistemática dos dispositivos, conclui-se que a secretaria de orçamento do

Tribunal encaminha a proposta orçamentária com base na peça do ano anterior, com algumas adaptações. A proposta é limitada pelas várias restrições da Lei de Diretrizes Orçamentárias vigente, veja o que diz o art. 99 da Constituição Federal X:

**Art. 99. Ao Poder Judiciário é assegurada autonomia administrativa e financeira.**

§ 1º - Os tribunais elaborarão suas propostas orçamentárias dentro dos limites estipulados conjuntamente com os demais Poderes na lei de diretrizes orçamentárias.

**§ 2º - O encaminhamento da proposta, ouvidos os outros tribunais interessados, compete:**

**I - no âmbito da União, aos Presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, com a aprovação dos respectivos tribunais;**

**II - no âmbito dos Estados e no do Distrito Federal e Territórios, aos Presidentes dos Tribunais de Justiça, com a aprovação dos respectivos tribunais.**

§ 3º Se os órgãos referidos no § 2º não encaminharem as respectivas propostas orçamentárias dentro do prazo estabelecido na lei de diretrizes orçamentárias, o Poder Executivo considerará, para fins de consolidação da proposta orçamentária anual, os valores aprovados na lei orçamentária vigente, ajustados de acordo com os limites estipulados na forma do § 1º deste artigo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

§ 4º Se as propostas orçamentárias de que trata este artigo forem encaminhadas em desacordo com os limites estipulados na forma do § 1º, o Poder Executivo procederá aos ajustes necessários para fins de consolidação da proposta orçamentária anual. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) **(grifado)**

Outra norma que contribuiu para ratificar o processo orçamentário incremental no STJ e no Brasil, deriva da aplicação da Lei Complementar de nº 101, de 05 de maio de 2000, denominada “Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF”, norma construída para minorar o desequilíbrio fiscal do estado, trouxe várias imposições para elaboração do orçamento.

Consoante apregoa a citada regra legal, vários são os requisitos que devem ser observados na elaboração do orçamento, como: observância das normas legais, alteração na legislação tributária, variação de índice de preços e crescimento econômico.

Esses requisitos contribuem para o incrementalismo no orçamento nacional, inclusive no Superior Tribunal de Justiça, pois planos de carreiras são aprovados por leis que acrescem o salário dos servidores, a carga fiscal tem tendência de sempre aumentar, o país sujeito a inflação, além de possíveis crescimentos econômicos, ainda que tímidos comprovam a tese do incrementalismo.

Para melhor visualização dos aspectos adotados na LRF, veja, a seguir, na íntegra o art. 12º:

**Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas. (grifado)**

Assim, conforme visto na série histórica, o orçamento autorizado de 2000 registrou o valor de R\$ 288.957.798 e o ano de 2007 assinalou a marca de R\$ 846.608.111, um aumento de aproximadamente de 192% na série.

Em relação ao ano de 2007, houve uma especificidade, o autorizado foi menor do que o projeto de lei orçamentária, fato que não aconteceu nos anos anteriores. Isso acontece em relação a várias unidades orçamentárias em todo o Brasil, geralmente por causa de alguns projetos com problemas que tem suas dotações vetados no Legislativo.

Mas a especificidade do ano 2007, por referir ao mesmo período, não pode ser levada em conta para definição do incrementalismo, pois tem origem em duas propostas diferentes para o mesmo orçamento. Uma do Executivo (projeto de lei orçamentária anual), fruto das unidades orçamentárias, no caso do STJ, pela Secretaria de Orçamento e enviado a SOF por meio do seu Presidente. A outra, é a proposta aprovada pelo Congresso Nacional que faz as adequações, dentro dos trâmites legais, necessárias, levando a diferenças como a verificada no ano de 2007.

Deste modo, o incrementalismo deve ser observado por períodos, no caso em discussão, tanto a série histórica do projeto de lei orçamentária como o do orçamento

autorizado comprova a tese do incremento, haja vista que houve crescimento em todos os períodos.

No âmbito do Poder Legislativo exame de conformidade do Projeto de Lei Orçamentária anual é de responsabilidade da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização – CMO. A CMO é constituída por 40 membros, sendo 30 deputados e 10 senadores e também por igual número de suplentes. Antes do envio do orçamento para votação pelo Congresso, este passa por todo um processo de ajuste, principalmente na previsão da receita a fim de possibilitar um aporte maior de recursos para atender as emendas a que os parlamentares têm direito, bem como para realização de outros ajustes de interesse do Legislativo.

O legislativo utiliza-se muito da faculdade de propor emendas ao orçamento baseado em erros ou omissões na previsão de receitas pelo executivo. Com isso, o Congresso Nacional sempre acaba alterando o orçamento. Observa-se na tabela 1.1 que existe diferença de valores entre a coluna da esquerda que demonstra a LOA e a da direita, do orçamento autorizado.

Após a conclusão da análise pela Comissão Mista de Orçamento, este é votado em sessão plenária do Congresso e caso aprovado é encaminhado ao Presidente para sanção. Ocorre que, embora o orçamento passe por todo esse processo de ajuste, depois de sancionada a lei, esta não é plenamente executada de acordo com o previsto, pois se verifica, durante a sua execução, que em razão da expectativa de arrecadação e frente à necessidade do governo de alcançar o superávit primário, este procede a uma série de contingenciamentos de recursos que servem também como trunfo político, por ocasião de negociações junto ao Poder Legislativo, por meio da liberação de verba para as emendas dos parlamentares.

O processo de elaboração do orçamento vem se tornado uma atividade marcada pela potencialização dos conflitos, dado ter passado a ser regida por um novo paradigma, o da “orçamentação decremental”, identificado e caracterizado por Wildavsky – sob o qual, a cada ano, as unidades do Governo passam a contar com menos recursos programáveis do que no ano anterior – fato que leva certas facções políticas a pressionar no sentido de que as

aplicações do seu interesse já venham detalhadas no bojo da Proposta Orçamentária elaborada pelo Poder Executivo, a fim de escapar aos efeitos do estreitamento das margens programáveis que caracteriza o novo paradigma orçamentário. (WILDAVSKY 1988 apud SANCHES, 1996 p. 77)

## 8 CONCLUSÃO

O orçamento público é um dos principais instrumentos para o planejamento e controle dos recursos públicos disponíveis. Todavia, deve ser utilizado de forma eficiente para garantir que os programas desenvolvidos pelo governo atendam aos interesses da população.

A proposta orçamentária deve ser elaborada de forma eficiente e condizente com os ditames legais levando em conta a compreensão da importância dos instrumentos de planejamento como o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Também, no processo de elaboração e execução do orçamento deve-se levar em conta a precisão, rapidez e padronização das informações que irão subsidiar o processo de decisões, tentando evitar com isso, excessivas correções e desvios.

Assim, a transparência do governo deve ficar evidenciada, não apenas no sentido financeiro, mas no de prover informações, exibir custos e resultados de suas ações, tornando o orçamento um importante instrumento de planejamento público que atenda aos interesses da sociedade.

Com a edição da Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, houve um grande avanço na gestão dos recursos públicos no Brasil. A LRF introduziu responsabilidades para o administrador público em relação aos orçamentos da União, Estados e Municípios, como exemplo temos o limite de gastos com pessoal. Além disso, instituiu a disciplina fiscal para os três poderes, estendida também a Estados e Municípios.

No contexto do orçamento incremental infere-se que os orçamentos atuais são incrementais em virtude de utilizar a proposta do ano anterior e pela aplicação de alguns cálculos, chegar à proposta atual. A prática incrementalista é naturalmente a forma mais fácil de elaborar o orçamento. De certa forma ela tem sua razão, pois a maioria dos gastos de um ano é iguais ao do exercício anterior, tais como salários, custeio e até mesmo algumas obras, mas não é a prática ideal. Sabemos das virtudes de um orçamento base-zero, onde não usamos a informação financeira do que foi orçado no passado e partimos para elaborar todo um orçamento novo, onde cada gasto vai ser analisado e discutido. Esta seria a forma ideal de orçar, mas claro, é difícil evitar a prática incrementalista, pela facilidade e porque os políticos consideram que estará garantido um percentual adicional todo ano.

O que podemos concluir a respeito da elaboração do orçamento no Brasil, é que

embora o montante de recursos seja muito grande, em razão do grande volume de despesas públicas existentes, quase não sobram recursos para implementação de políticas visando à melhoria do atendimento das necessidades da população. O que ocorre, na realidade, é que o orçamento encontra-se quase totalmente comprometido, o que impossibilita a qualquer governante a frente do país conseguir por em prática, na íntegra, seu programa de governo, pois, quase não há espaço para a prática de política incrementalista com objetivos de atender aos anseios da população bem como possibilitar grandes investimentos na melhoria da infraestrutura do país.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Constituição Federal**, de 5 de outubro de 1988 e alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais n°s 1/1992 a 55/2007 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão n°s 1 a 6/1994. Disponível em [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)

BRASIL. **Decreto Lei 200**, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)

BRASIL. **Lei Complementar Federal n° 101, (Lei de Responsabilidade Fiscal)**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)

BRASIL. **Lei Federal n° 4.320**, de 17 de março de 1964, estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, por meio da Rede Mundial de Computadores. Disponível em [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)

BRASIL. **Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Governo Federal**. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2004. 37 p. Disponível em: [www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br)>. Acesso em: 05 nov. 2004.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 15ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

DI PIETRO, Maria Silvia Zanella. **Direito Administrativo**. 17ª edição. Atlas: São Paulo, 2004.

FORTES, João Batista. **Contabilidade Pública**. 7ª edição. Brasília: Franco & Fortes, 2002.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 14ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.

JUND, Sergio. Administração, **Orçamento e Contabilidade Pública**. Editora Campus: Rio de Janeiro, 2006.

LINDBLON, Charles E. e DAHL, Robert A. Política Economia e Bem Estar Social. Rio de Janeiro, 1971.

LIMA, Diana Vaz e Castro, Robson Gonçalves.. **Contabilidade Pública**. 3ª edição. São Paulo: ATLAS, 2007.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes. **Algumas observações sobre orçamento impositivo no Brasil**. Planejamento e políticas públicas. N° 26, jun/dez, 2003.

LONGO, Carlos Alberto e TROSTER, Roberto Luiz. **Economia do Setor Público**. São Paulo. ATLAS, 1993.

MACHADO JR, J. Teixeira e Reis, Haroldo da Costa. **A Lei 4320 Comentada**. 27ª edição. Rio de Janeiro: IBAM, 1996.

MATTA, Jairo Luis Jacques da. **O Paradoxo do Orçamento Público e os dilemas da Poliarquia à Brasileira**. (Monografia De Especialização Em Administração Pública/Fesp) Rio De Janeiro: Fundação Escola De Serviço Público - Fesp, 1998. P. 61.

MEDEIROS, Márcio, ALBUQUERQUE, Claudiano e FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de Finanças Públicas**. 2º edição. Brasília, 2008. CIDADE, 2008.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Curso Básico de Contabilidade Pública**, 2ª edição. Brasília, Estefânia Gonçalves Mota, 2006.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; **Finanças Públicas para Concursos**, 2ª edição atualizada. Rio de Janeiro, Editora Ferreira, 2006.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2ª edição atualizada. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional. 171 p. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br>>. Acesso em 05 nov. 2004.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio et al. **Contabilidade Pública**. 7ª edição. São Paulo: Atlas, 2002.

PORTALSOF. Disponível em <https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTQ>. Diversos acessos entre junho a outubro de 2008.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. **O Ciclo Orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988**. In GIACOMONI, James; PAGNUSSAT, José Luiz (org.) **Planejamento e Orçamento governamental**. Coletânea. Brasília: ENAP, 2006. v. 2.

SILVA, Maria da Conceição. **Budgeting: a comparative theory of budgetary processes**. (Resenha Bibliográfica) Rio de Janeiro, Revista de Pesquisa e Planejamento Econômico (PPE). Instituto de Pesquisa IPEA, v. 18 (1), p. 199 a 206, abr. 1988.

WIKIPEDIA. Disponível em [pt.wikipedia.org/termos\\_da\\_Magna\\_Carta\\_de\\_1215](http://pt.wikipedia.org/termos_da_Magna_Carta_de_1215). Diversos acessos entre 2 e 28 de setembro de 2008.

---